



TITLE:

## 農業者商工業者の税負擔

AUTHOR(S):

神戸, 正雄

---

CITATION:

神戸, 正雄. 農業者商工業者の税負擔. 經濟論叢 1936, 42(2): 363-382

ISSUE DATE:

1936-02-01

URL:

<https://doi.org/10.14989/130745>

RIGHT:

# 京都市帝國大學經濟學會 經濟論叢

第二號

第十四卷

昭和十一年二月一日發行

## 論叢

農業者商工業者の税負擔……………法學博士 神戸正雄

純限界生産力説……………文學博士 高田保馬

幕末における幕府有司の開國思想……………經濟學博士 本庄榮治郎

## 時論

日・滿獨三角貿易の可能性について……………經濟學博士 谷口吉彦

## 研究

貨幣價格の運動……………經濟學士 飯田藤次

所得概念より見た租稅論……………經濟學士 島 恭彦

## 說苑

再び保險價額について……………經濟學士 佐波宣平

獨逸電力事業の統制……………經濟學士 田 杉 競

收穫遞減法則に就いて……………經濟學士 山岡亮一

## 附錄

新着外國經濟雜誌主要論題

（禁轉載）

# 經濟論叢

第四十二卷 第二號 (通卷第貳百四拾八號) 昭和十一年二月發行

## 論叢

### 農業者商工業者の税負擔

神戸 正雄

#### 緒言

由來、農村に於ける農業者は都會商工業者よりも税負擔が過重だとして問題となつて居る。之につき政府、農會等にては色々と統計資料を集めて實證しやうとして居る。其の何れを見ても、農民の方が一層負擔が重いといふのが事實のやうであり、其から出發して目下種々の對策が講ぜられやうとして居る。併し其についても、たゞ農民の負擔が過重だからといふことのみにて、直ちに其を改めるといふことにはすべきものでなく、先づ以て其の由て生じた原因が何處にあるか。或は其が税制の爲めに生じたものか或は其が農村の特質の爲め避くべからずに生じたもの

か、其起因を明かにしなければならぬ。さうでなければ其が改良の爲めの適切なる方策は立たぬのである。そして更に遡ては、此農業者の負擔と商工業者の負擔とが抑々又、能力原則上、均等に取扱はるべきものか、將た差等を附せらるべきものか、差等を附するとすれば何れがより大きなものを負ひ得るかをも定めた上でなければ、此負擔過重排除に手を下し得ないのである。私は下に此等の點を考察したる上にて、之が對策を攻究して見やうと思ふ。

## 第一段 農業所得商工業所得の課税上の地位

(一)理論的考察——先づ以て農業所得と商工業所得とが、應能課税上如何に見るべきかを考へて見る。此二のものの間には果して能力課税上に差等を設くべきものか何うか。

(A)共通點——此二の所得は共に、資産と勤勞との共働所得であつて、其點からいふと純然たる財産所得よりは軽く、そして純然たる勤勞所得よりは重く、二のものの中間位に課するのを至當とすることになる。

(B)特異點——更に進んで農業所得と商工業所得との間に差等を附すべきやについては、其の各のものにて能力の上に影響する諸點を考察しなければならぬが、其は其の各のものに其々特異の點があつて、農業に於て一層能力大なりと認むべき所以のものと、反對に商工業に於て一層能力大なりと認むべき所以のものがあつて、比較考量して見て、其の何れかを偏重せしめるほどの

理由を認め難いのであるから、此は二のものを對等とする外なきことになる。本來斯かるものには精密なる考量は出来ないものであり、大體の見當を立てる外ないもので、其れ位の處で落着かしめるのを穩當とするのである。

(い) 農業所得の方が一層有利にして、一層能力大と認めしむる點

### (1) 所得の安定

(a) 所得と自己消費との關係(自給經濟の大きさの上の相違)——農業者の自給自足の產物をも課税<sup>2)</sup>上にて所得と見るかについては、米國法では之を所得から除くとして居るが、英國法<sup>3)</sup>及獨逸法<sup>4)</sup>にては明かに之を所得に入れ、そして我國法も此終の取扱をするものと信するが、然りとし<sup>5)</sup>て多くの農業者の所得の一大部、少くとも或可なりの一部は自給的のものだといふことになる。農業では特殊な事情にある例外の場合はあるけれども、大體にては自給經濟が相當に大な度にて行はれ、其生活資料は可なり多く自給によるのである。然るに商工業者にありては、殆んど凡べて交換經濟により、其商品乃至製品は之を他人に一應賣却して其から得たる利益によりて生活を立つるのであり、其の賣捌が好況に恵まれることもあれば、又不況に苦しむこともある。即ち外部經濟界の大勢に左右せられて、不景氣によりて大に災せらるることのあるのを免れない<sup>4)</sup>。即ち農業にありては自己消費の爲めに物を作るのであり、其所得の一大部が自己消費の產物から成り自分相手に之を作つて居る。然々に商工業者にありては殆んど凡べて他人を相手とし、他人の爲

2) Spaulding, The income tax in Great Britain and the United States. p. 161.  
3) Lähnke, Die deutsche und die englische Einkommenbesteuerung. S. 62.  
4) Moll, Lehrbuch. S. 396.

めに物を供給しつつ所得を擧ぐるのである。だから大體、此需要者の相手の性質から見て、農業の方が自己を相手とすることの多いだけ經濟に安定度が高い。商工業者では一層の不安が伴ふ此經濟に不安の一層大いものは、所得中、一層多くの部分を、將來の爲めに蓄積し準備しなければならぬのであり、此點からして同一額の所得でも能力一層乏しとしなければならず、此點にては農業が有利である。

(b) 所得の根源たる勞力の性質上の相違——農業所得も商工業所得も共に齊しく勤勞から得らるるものとして、其勤勞が農業にありては主人又は主働者たる者の特殊の智識技能に待つことが少く、其主人又は主働者にて故障を生じたときには、外の家族員、老幼婦女にても代りて補充し得らるといふことがあり、前者の故障の爲めにそんなに大なる所得上の損失なくして繼續せられる。然るに商工業にては主人又は主腦幹部の特別の技能智識に待つものが一層多く、此等のもの故障あるとき、之を代り補充することが間々頗る難い。其の人的故障の爲めに、所得が大に減少し、又は絶滅し、損失となり、事業の續行不可能となることが少くない。此點からも商工業所得の方に將來に對する不安が一層大いとするものがあり、農業者は其點にても一層有利である。

(c) 土地といふ確實なる基礎に立つと否との相違——農業にありては其經濟、隨つて所得が土地といふ確かなものの上に成立つて居る。<sup>5)</sup>だから彼は往々にして災害に遇ふことはあつても

5) Vocke, Fw. S. 289.

全くの無一物となるといふことは先づない。然るに商工業者にありては營業狀態が不良となるとき往々にして無一物にまでなり下り得る。此點にても農業者一層有利である。

## (2) 表現所得以外の現はれざる所得の有無大小

(a) 雜所得——商工業にては夫々に専門があり、其產物乃至商品は凡べて市場に賣却することとなり、其所得は此賣却から生ずるものである。或は買入と賣却との干係から、或は經營費と賣却價との干係から現はれるものである。凡べてが一應は金錢所得となり、金錢上の收入支出として現はれ、其が正確に記帳さるるとすれば、皆な其所得として現はるべきで、其他には何にもないのである。然るに農業にて通例、所得として現はるるのは金錢的のものよりは實物であり實物の方が一層大で、之をば評定して金錢に見積るのである。此際に、米麥菜果等、主要作物は相當に見積るけれども、通例あまりに微細なものとして見逃すものが少なくない。草、穀、莖、糞、尿、鶏、卵等々雜收入と見るべきがあり、此等の所得の可なりによくあるといふことは、商工業所得と事情の異なるものであつて、此點、商工業に不利、農業に有利なものがあるのである。

(b) 餘閑——商工業者にては日々營々として努めなければ利を失ふて産を破ることにものなり得る。例外はあらうが、多くの者は毎日働いて居る。彼等がただ店に座つてのみ居るやうではあるが、其間にも時々刻々變り往く相場の變動に注意し、また客を失はざらん爲めの計畫を怠ることは出来ない。先づ年中、肉體的乃至精神的に働いて、餘暇の少いものである。然るに農業者

にては農繁期はあつても農閑期があり、一年中に可なり多くの日時をば餘閑として有つ、其處に彼等が不良なる浪費に陥る恐はあるが、併し兎も角、此生活に閑日月の多いことは、彼等の人生に潤を與ふるものであり、彼等が全體上、商工業者の如く、齷齪せざる生活を爲す處に、商工業者の有たざる又は有つことの少き無形の所得を有つともいふを得るのである。

(c) 自然享樂——商工業者は都會といふ空氣の悪い、薄暗き不健康の處で、人間を相手とし、氣骨を折つて活動しつつあるのに、農業者は空氣は清く、日光も十分に當る健康地に、自然風物を友として活動する。其處にも農業者は、商工業者の有たざる、金錢に換へられざる所得を有つ。それで彼等の金錢所得の小さいのは、此無形の所得にて優に補はれて居るのである。

### (3) 消費要求の多少

(a) 消費誘惑——都會の商工業者には消費誘惑が多い。随つて所得が得らるれば随つて幾らでも消費に充てる機會がある。人間の悲しさには、目前に消費誘惑が多いのに、所得が大なれば、之に引着けられぬ譯に往かぬ。それで大な所得と思つたのも、實は無駄に使つてしまへば、あとで考へると大な所得が小な所得であつたのと變りがなかつたといふこともある。然るに農村では消費誘惑はない。だから所得は少くとも、其にて切盛りすれば生活は樂に出来る。眞面目に自然的なる生活を送るとすれば、そんなに不足を感じざることが出来る。其處に、所得が小さくても、都會の大な所得と同じだけの効果を發揮し得る。



(b) 貨幣價值——が田舎にては都會に比して割合に大いといふことがある。此點にても農業者は商工業者に比して有利である。併し此點は精密に計算し難いことではある。

(ろ) 農業所得の一層不利なる點

(1) 所得の犠牲

(a) 資本に依る度合——農業者でも小作人となれば殆んど勤勞のみによりて所得を擧げ、恰かも小營業者の勤勞によることの大きいと似て居るが、農業者の一大部たる自作農にては、資本特に土地資本といふ固定資本によることが割合に大であり、其と所得から見ても同等なる小商工業者の勤勞に依ることの大きいと比しては、經濟上の犠牲が一層大いのであり、割合に不利なる地位にありとすべきである。隨ふては其所得から税を出すのを一層苦しくも感ずるものである。

勿論、彼が此土地資本を自分の完全なる所有として居る場合には、其れだけ生活上に財産の保障ある譯であつて、彼の經濟上の地位を有利とするものとも見らるるが、此が實は通例、いざといふ場合に金錢に換へることの六つかしいものであつて、其の役に立つことの弱いといふことがあり、又其が擔保の役に立つといふこともあり得るが、恰も然るが故に、其の多くのものは既に已に擔保に這入つて居つて、其利子拂の負擔に苦しむものが多く、彼等の有つ土地資本が經濟上から見ると、持主を樂にするよりも却つて厄介とならしめて居るのであり、かかる特殊の事情下に此農業者が土地資本を割合多く有つことが、彼等を有利ならしめるよりは窮迫せしめて居るので

ある。もつと露骨にいへば農業者は之によりてプラスを有つよりはマイナスを負はされる契機を有つて居るのである。

(b) 勤勞の苦痛度——農業の勤勞の苦痛と商工業の其とを比較すれば、例外はあり、特殊なものはあるが、大體としては、前者の方が一層苦しい。炎天の下、寒風の下に於ける勞働、更に不潔物の取扱を伴ふ勞働は多くの人からは人情として苦しとせられる。工業中にも不健康不快なるものはあるが、商工業一般とすれば、少くとも外見上でも氣持が良い。此にも農業には不利なるものがあり、かくまでにして得られたる農業所得から税を出すことは、商工業の所得からよりも一層重く感ぜられなければならぬ。

(c) 不勞利得の可能性——農業にても天候に恵まれて豐作を樂み、好景氣によりて産物價格の昇騰を享けることはあるけれども、隨つて所得中に不勞利得の分子を有つこともあるが、併し反對の場合に遇ふこともあり、又不勞利得に恵まれたにしても、農業ではそんなに大したものであることは出来ぬ。然るに商工業者にありては景氣變動及物價騰貴を利し得る機會が多く、往々にしては容易に可なり巨大なる其を受くる可能性もあつて、全體上此點にては商工業者の方が有利で、農業者は不利である。不勞利得分子の少きだけは税が出し悪いといふものである。

(2) 所得の安定——の上からいふて、景氣に左右される點は同等としても、自然原因による災害に曝露される危険は農業者に特に大いといふことがある。それだけにては農業者は一層多

く所得の中から將來の爲めに蓄積しなければならぬともいふが、併し彼にとりては同一の自然原因から豊作を樂み、自給資料を豊かに受けることもあり得るし、商工業者からいふも又別の種類による自然原因からの不利を受くる可能性ありとも見らるるから、此點は左して重視すべきものではないのであらう。

(3) 消費要求——の點からいふと、都市にては消費の誘惑は多いけれども、之に打勝つことが出来れば、非常に節約することも出来る。之を妨げる慣習上の拘束はない。消費の自由が大い。然るに田舎にては、慣習があり、歴史上の拘束があつて、自分一人、斷乎として無駄を省くことの六つかしいといふ事がある。其爲め、所得を不相當にも多く消費する傾のあるもので、此點は農業者にとりて不利である。

#### (4) 所得の形態

##### (a) 税として給付の難易

(イ) 金錢と實物——農業者の所得は實物が主となるから、税として出すのには、之を一應換貨しなければならぬ。此換貨の時機を捕へることが實際には六つかしく、往々にして納税期の一定して居る爲め、恰も不利なる時を選むこととなりて、損失することもある。即ち彼の所得が實物なる爲めに其本來の力を發揮し得ぬのである。然るに商工業者にありては、所得は凡べて金錢だから、其儘、納税に充てられ、農業者の如き損失をせずとも済む。此點にても農業者は不

利である。

(ロ) 繼續と非繼續——商工業者の所得は日々時々刻々入り來り得るのに、農業者の機會的であり、入るときもあれば入らぬときもある。其が又農業者をして商工業者よりも、納期の定まつた納税には一層困難を感じしめるのである。

(b) 徴税(物件捕捉)の難易——農業者の所得は前にいふ如く雜收入を有つだけにては有利だが、併し此は所得として計算することの多少困難なものであつて、其を別とすると、其他は大體公然であり隱匿することの難きものであるから、其重なる所得は凡て捕捉されてしまう。然るに商工業者の可なり外部から捕捉し難く、徴税難である。強て突き込んで調べれば其は面倒である。調べて調べられぬことはないが、營業秘密をあばくことにもなつて、其を躊躇すべきものがある。それで或度まで調べて置くことになる。此點からいふと農業者が商工業者よりも一層不利といふことになる。

此の如くに舉げ來ると、農村に於ける農業者の所得にも都會商工業者の所得にも一長一短ありで、一概に何れかが一層能力の大なりとはいへないものがある。で、むしろ此能力の見地からしては對等として扱ふのが適當となる。但し又、能力の見地を離れて政策上の見地を交ゆるときに農業は弱き併し國民經濟及國民生活の爲めの基礎的産業なるが故に課税上有恕せよとの考方も成立つ<sup>12)</sup>のではあるが、其は二次的の問題であるから、茲には暫らく參考として附記するに止める。

8) 同上

9) Hug, Wirtschaftsstruktur und Steuersystem. S. 96.

10) 前出、地方税としての營業税、25.

11) Bela Földes, Fw. 2 Aufl. S. 419.

12) Vocke, a. a. O. S. 289.

(二) 實際上の關係——次ぎに我國の實際に於て農業者と商工業者との負擔の關係は何うかといふと大體、前者が割合に重く擔ふて居る所であるが、其原因としては、

(A) 主として農村又は都市といふものの特質から生じたと見るべき負擔の輕重がある。

(い) 市町村の構成に基くもの

(1) 市町村經費の關係——農民の住する農村も、商工業者の多く住する都市も、共に獨立したる地方自治體の單位として、略ぼ同等なる行政機能を盡さなければならぬ。固より其施設の中には、道路、橋梁、建築物などの如く其の市町村の實力の大小に相應して、貧弱なる町村にては勢ひ、小額の費用をかけ粗末なものにて甘んじ、有力市にては贅澤なるものを持ち得ることにもなるが、併し其にしても如何に貧弱なる町村なればとて、其地方團體として獨立して居る以上、或度までの施設はしなければならず、自ら彼の實力の割合には多くの費用をもかけなければならぬことになる。特に道路の如きも、近時、自動車の發達の爲めに、田舎にても其處と都市との連絡を全うする爲めに舗裝費を相當にかけなければならぬ。まして此外に、教育、衛生、社會、警察、戸籍などの事務費に至りては、市町村の實力の如何に拘らず、むしろ人口の多少に應じて施設しなければならぬもの<sup>13)</sup>があつて、此等の關係と相待つて、實力の乏しき村にては富者の集まる都市よりは割合に過重なる稅負擔をしなければならぬやうになるのである。其上に、

(2) 人稅——として行はるるものが都市と農村とにて異なるのが自ら下層の農業者の負擔をし

13) 拙、地方交附金配分標準としての人口、(論叢四十卷四號)42—43

て同等の都會商工業者の其よりも一層重からしめることになる。そして其の人税の異なるのが制度上然るといふよりは、むしろ各、都市と農村との特質から生ずるのである。即ち都市にては人税として戸數割の行はれ難き事情があつて、此戸數割が本來、凡べての市町村にて行ふべき立前となつて居るに拘らず、都市には行はれずして、所得税附加税が此に行はれて居るのである。そして田舎農村にては戸數割なれば或度まで大収入を得らるるが、所得税附加税では到底大な収入は得られずといふこともあつて、つまり實行上の難易と収入上の干係とを併せ考へて、都市では所得税附加税、農村では戸數割が行はるることになる。つまりは此も農村と都市との特質から出たのであり、結果としては農村にては小農業者の負擔を割合に重からしめ、都市の小商工業者にては往々にして人税無税といふやうな間隔をも生ぜしめるのである。或は後者が人税を負擔しても農村民に比しては遙かに輕きものであり得るのである。

(ろ) 家屋の構造及所屬に基くもの——農村にては家屋が所得の大きさの割合には大い價值を有つといふ傾がある。商工業者にては所得の割合には小價値の家屋にて満足する。此も歴史の產物として大體かかる傾がある。然るに府縣税として家屋税を定めて都鄙均等に課税するので、農民が結局過重負擔となるの傾を有つ。特に又、田舎にては、貧民にても其家屋を自有することが多くして、自ら直接に之が税を納付するのに、都會にては、多くの小商工業者は借家に住ひ、家屋税をば直接に納めずして唯、間接に負ふといふことがあつて、二重に過輕となることになるのである。

る。

以上は主として農村及都市の特質によるものであり、其終の二點は多少、税の仕組にも負ふのである。

(B) 専ら税の構造から生ずる負擔の輕重

(い) 國税たる所得税

(1) 課税標準の計算——については、第三種所得に關し商工業者所得も農業者所得も、税法第十四條第一項第六號により凡べて同等に行はるるから、此點からは不均衡は生ぜぬ。

(2) 税率及免税點——については、貨幣價值が田舎の方が都市よりも割合に大いといふことを前提すれば、此處にも同等となつて居るのが、却つて農村に有利であり、都市に多少不利となつて居るとしなければならぬ。<sup>15)</sup>尤も其差等を明確に指示することの六つかしいものではある。

(ろ) 収益税及附加税

(1) 資本利子税——

(a) 均等——農業者も商工業者も資本利子を有つだけにては、其に國税たる利子税がかかり、附加税は一切かからぬ。此點からいふて一應均等といはなければならぬ。

(b) 不均等——併し見方を變へて此資本利子が財産所得の一だとして可なり重く課して然るべきに拘らず、之には僅かに國税として百分二といふ輕いものがかけられ而も之に地方附加税

もかからず、其上、所得税としても源泉課税となれる第二種所得税のかかるものは百分四又は五といふ比例税であり、國債利子には特に無税ともなつて居り、且つ此第二種所得税にも地方附加税がかからずして、此資本利子は土地、營業に比しては不相當に軽い負擔となつて居る。そして商工業者が概して農民よりも餘力を一層多く有ちて、一層多く此資本利子税の物體に投資して居るとすれば、其點から商工業者が割合に軽く課せられて居ることになる。尤も此點は反對に農民が此有利の境にあることもあるにはある。

## (2) 地租營業收益税(特別地税、營業税)——

(a) 大體——からいふと、地租は土地を有つ限り田舎の農業者にも都會の商工業者にもかかり、齊しく十年据置の評定賃貸價格に對する百分三・八を課するから一應、此點にて均等課税の如くであるが、此についても田舎の土地が都會の土地よりも賃貸價格の上り方が鈍く、往々にして退却することもあつて、都會土地にも退却することがないではないが、多くは益々上りつつあつて、其勢も大いから、此點にて都會は割安の課税標準を享受するといふことになる。収益税は概していふて、不景氣の場合に壓迫となつて現はるる傾<sup>16)</sup>があるが、併し地租、特に我邦の制度に於ける其は一層著しく農民の上に壓迫となる。此は土地を有つだけにての事項であるが、經營税からいふと、農業には一切かからずして商工業には營業收益税及其附加税、又は府縣營業税及其附加税がかかりて其上にも土地を有つだけにては地租もかかるのだから、地租及其附加税又は特



別地稅のみかかる農業者又は特に其さへもかからぬ農業者に比しては、場合によりて一層重負擔を負ふことも生じ得る。詳しくいふと左の如し。

(b) 細別

(イ) 小作農と極小商工業者——とでは、小作人には地租及及附加稅又は特別地稅及其附加稅もかからず、農業經營稅もないのに對し、極小商工業者には地租地稅はかかるまいが少くとも府縣營業稅及其附加稅のかかるだけでは小作人の方が一層有利となる。即ち此土地と營業との收益稅の比較では農業小作人の方が有利となる。けれども、別に戸數割及家屋稅をも考へるときは此二のものがともに割合に重く小作人にかかるのに、都市の極小商工業者には此二のものがかからぬので、全體の稅負擔からしては、農民の方が一層不利となるであらう。

(ロ) 大地主と大營業者——田舎の大地主は純然たる財産所得者であり、大營業者も資産勤勞共働所得者といふても資産所得者に近きものとして良い。多少兩者の間に差等があつても良いが、格別の差があつてはならぬ。然るに、田舎の大地主には其土地からの總收益たる十年間据置の賃貸價格の百分三・八と之が地方附加稅とがかかり、大營業者には其營業所得中、土地に關するだけにては同等の地租及附加稅がかかり、(資本利子に關するだけにては資本利子稅がかかり)其他につき前年純益へ百分二・六(千圓以下に百分二・二)の營業收益稅と之が附加稅がかかり、其附加稅が市町村よりしては地租にも營業收益稅にも百分六十六以内といふ均等のものであるけれ

ども、府縣からしては地租には百分八十二以内、營業收益税には百分四十六半以内といふ異つたものがかかるから、結局、田舎の大地主が不利となるであらう。尙其上にも、前にいふたやうにして田舎の大地主は都會の大營業者に比して、戸數割又は所得税附加税、並に家屋税の負擔の上からも多少不利となるの傾があるのである。

### (ハ) 自作農者と中小營業者——

1、國税たる地租を負ふ自作農と中小營業者——假りに中小營業者は國税營業收益税を負ひ但し土地は有たず、随つて國税地租は負はぬとする。然るときは自作農には十年間据置の土地賃貸價格といふ土地の總收益に對して百分三・八と、之に對する府縣附加税百分八十二以内、市町村附加税百分六十六以内がかかるのに、中小營業者には其前年の純益の百分二・二(千圓以上なれば百分二・六がかかるが、自作農と比する爲めには千圓以下の純益にて良いとして)、と之に對して府縣附加税として百分四十六半以内、市町村附加税百分六十六以内とをかけられることになる。で恐らくは自作農が一層重くなるであらう。其上にも彼には戸數割(所得税附加税)及家屋税の點からしての不利も加はる。

2、國税たる地租のかからぬ自作農と小營業者——斯かる自作農は賃貸價格合計二百圓未滿のものだから、之と比較すべき營業者としては地方税たる營業税のかかる營業者を取るのが適當であらう。だからかかる自作農には其所有土地の賃貸價格の百分三・一以内といふ府縣

の特別地税と、之への百分八十以内の市町村附加税とがかけられるのに、營業者には前年純益の百分二・二以下のものといふ府縣の營業税と、其への百分九十以内の市町村附加税とがかかるから此にても全體上、農業者の方が不利とならう。そして其上にも戸數割、家屋税の上からの不利も加はる。

## 第二段 負擔均衡對策

前段にいふ如くにして、農業者と商工業者とは本來均等負擔たるべきに拘らず、實際むしろ農業者割合に重く負ふこととなるとして、之をば如何にして排除するか。

(一) 市町村の特質に基く負擔不均衡に對して——は之を除くことは可なりに六つかしい。

(A) 特に家屋の構造及所有の爲めに家屋稅負擔に不均衡を生ずるが如きは、其爲め農民に多少不利となつても、彼等の家屋の廣きこと、彼等が之を自有するものの多きことの如き、何ほどか、都會の狹き他人の家を借入れて居るものに比しては、其生活に潤が多いのであるからして、其にて埋合は得られて居る。随つて之を辛棒して宜しい。

(B) 市町村の構成——にかかるもの、即ち農村が獨立の自治體として實力不相應の負擔をしなければならぬのに對しては、一部は、農民の自覺によりて多少重き負擔をも奮つて負ふやうに努むべきであるが、其のあまりに重くなるのに對しては、そして彼等にて戸數割を採らざるを得ずし

て苦しむのに對しては、國家の手によりて全國から所得税附加税戸數割、資本金子税附加税に當るものを取つて、之を各市町村に適當に分配する方法を採るのが<sup>17)</sup>至當である。

(二) 租税の構造によるものについては、

(A) 所得税——も精密にいふと税率、免税點につき、大都市、中都市、田舎といふ如くに段階を分けて差等し得るが、其區分に聊か獨斷の嫌もあつて、其採用を躊躇せしめる。暫らく今日の儘にて辛棒し得る。

(B) 収益税については、

(い) 資本金子税は之を引上げて他収益税との均衡を採るべきで、<sup>18)</sup>其結果として、何ほどか農村都會の負擔均衡にも資し得る。

(ろ) 地租營業収益税については

(1) 課税標準の均等化——が根本的問題である。之を爲さなければならぬ。此二税の課税標準が違ふやうでは負擔均衡は破られる。<sup>19)</sup>其には營業収益税を外形標準にすることとして、地租の賃貸價格といふ外形標準的なものに近づけるといふも一案だが、併し地租に於ける賃貸價格が外形標準とは異なる。地租にて外形標準といへば土地の種類、面積である。まさか今日の時世に之を採ることは出来ぬ。其處で二のものに共通又は同等なものといへば實際の純益、所得又は推定的の純益所得の外ない。即ち營業収益税のは從來の儘とし、其は出来れば實際の純益によるこ

17) 拙、最近地方税問題、103以下、168以下

18) 拙、増税及整税論、117—119.

19) Terhalle, a. a. O. S. 210.

とともなるが、箇人營業などになると、自ら推定純益に依る外ないであらう。<sup>20)</sup>そして地租のも之に近づける。之をば其純益、所得によることに改める。詳しくいふと、實際純益か推定純益かによることとし、實際純益明かなれば之に依ることを得るも、推定純益を下るを得ず、そして其推定純益は一定の機關によりて年々評定することとする。之について實際純益のみによるのは六つ<sup>21)</sup>かしい。其れだと官民の紛争を甚しからしめ煩に堪へない。或は推定純益によるけれども實際純益の證明あれば之を採るとするも一方法<sup>22)</sup>だが、此も面倒厄介である。むしろ推定純益によるを本則として、其よりも大いことを證明するならば之に依るとした方が簡明である。そして推定純益は賃貸價格を土臺として其から例之、二十%だけ費用として引去るものとし、其賃貸價格は十年目一度修訂を行ふことは現行法と同とするが、併し其十年内には一般的には物價指數によりて年々斟酌増減する(特定の場合に於ける修訂は別)。かくして、推定純益は實際純益とは必ずしも一致せぬけれども、餘程之に近きものとなることが出來、又實行可能なものともなるであらう。之について参考となるのは、佛國の現行土地課税である。此にては或時點(一九〇八—一九一三年)に定めたる賃貸價格から一率に二十%を引き、其上に土地擔保の借金の利子をも引くこととし、其賃貸價格は二十年目(無建物土地は十年目)に更新して、其二十年間は据置とするが、随つて年々には斟酌を行はないけれども、一九二六年に、貨幣價值の下落(物價騰貴)を斟酌して七五%だけ賃貸價格の追加斟酌(Majoration)を行つた。一九三一年以降は之をば五〇%追加斟酌に改め、

20) 拙、中小商工業者税負擔の問題(論叢四十一卷五號)8.

21) Vocke, a. a. O. S. 294.

22) Seligman, Income tax. 2 ed p. 666.

一九三六年の更新期に及ぶこととなつて居る。<sup>23)</sup>

(2) 土地所有者が其土地を擔保として借入れたるものの利子——については、從來我邦の地租にては不考慮となつて居るけれども、其は地主にとりて非常に壓迫となつて居るから、<sup>24)</sup>そして之を宥恕することは前記、佛國法にも例があり、我邦にては營業收益税にても資本利子税免除を認めて居るから、之をば地租に及ぼしたが良い。

(3) 免稅點——については、地租と營業收益税にて推定純益により均等に定めるが良い。

(4) 稅率——は地租は財産所得稅、營業稅は資産勤勞共働所得稅とすれば多少の差等も至當とし得るが、地方附加稅の制限率だけは均等とするを要する。

## 結 論

以上要之、農業者と商工業者とは其所得に對し大體同等に課稅するを至當とする。然るに我邦の實際には之を不均等にして居るものがあるから之を改めなければならぬ。其の斯くなつた原因の中には、市町村の特質上避くべからざるものもあるが、併し此も或度までは緩和し得るの途があり、其他、稅法の上から之を緩和すべきものは少くない。其中でも、人稅資本利子稅の國家集中、地租營業收益稅の課稅標準の均等化、之が附加稅制限率の均等化の如きは其最有效なるものに屬する。

23) Allix, Traité élémentaire. 6 éd. p. 598-599, 611-612. Roudil, Les impôts directs en France, 1935. p. 81-83.

24) Bela Földes, a. a. O. S. 355.